Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
3e chambre

Numéro 29949 du rôle
Inscrit le 7 mars 2012

Audience publique du 19 décembre 2012

Recours formé par
la société anonyme ..., ...
contre un bulletin d'impôts
en matière de retenue d'impôt sur les salaires

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 29949 du rôle et déposée le 7 mars 2012 au greffe du tribunal administratif par Maître Patrick Goergen, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme ..., établie à L-…, tendant à la réformation, sinon à l'annulation d'un bulletin de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions portant fixation de compléments de retenue et visant les années 2005, 2006 et 2007, émis le 28 juillet 2010 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 25 mai 2012 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 25 juin 2012 par Maître Patrick Goergen pour le compte de la demanderesse ;

Vu le mémoire en duplique du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 13 juillet 2012 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le bulletin critiqué ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Hafida Hadouche, en remplacement de Maître Patrick Goergen, et Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 12 décembre 2012.

Par courrier du 11 mars 2008, le préposé du bureau d'imposition RTS Esch-sur-Alzette de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le bureau d'imposition », invita la société anonyme ..., ci-après désigné par « la société ... », de lui faire parvenir, dans le but de procéder à une vérification des opérations relatives à la retenue d'impôt sur les salaires, notamment le livre des salaires ou les comptes individuels du 1er janvier 2005 au 31 décembre 2007, une photocopie du détail des frais généraux des mêmes exercices et de retourner dûment rempli le formulaire concernant les avantages accordés à ses salariés.

La société répondit à travers un courrier du 26 mars 2008 de sa fiduciaire.

En date du 28 juillet 2010, le bureau d'imposition émit un bulletin de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions portant fixation de compléments de retenue et visant les

années 2005, 2006 et 2007, ci-après désigné par « le bulletin », qui fixa des compléments de retenue d'impôt et les suppléments y relatifs à un montant total de 22.007,87 euros. Ledit bulletin comporta les observations suivantes quant à la révision opérée:

« *2005 : 1) retenue d'impôts non déclarée*
2) imposition de l'avantage en nature chez M. ... : 5986,24
*
2006 : imposition de l'avantage en nature chez M. ... : 7440,77
*
2007 : imposition de l'avantage en nature chez M. ...: 8460,66
*
l'avantage en nature de la voiture est à imposer avec 1,5 par mois du prix d'acquisition ttc de la voiture neuve d'après l'art 104 LIR. »

Par courrier du 15 octobre 2010, la société ... fit introduire auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », une réclamation à l'encontre de ce bulletin.

Par une décision du 6 décembre 2011, le directeur rejeta cette réclamation comme non fondée.

Par une requête déposée au greffe du tribunal administratif en date du 7 mars 2012, la société ... fit introduire un recours en réformation, sinon en annulation à l'encontre du bulletin.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée *« Abgabenordnung »*, en abrégé *« AO »*, et de l'article 8 (3) 3. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre un bulletin de l'impôt.

Un recours en réformation étant prévu en la présente matière, le tribunal est compétent pour statuer sur le recours principal en réformation.

Il n'y a partant pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation.

Le délégué du gouvernement conclut à l'irrecevabilité du recours au motif que dans la mesure où le directeur a pris une décision suite à la réclamation, le recours n'aurait pu être dirigé contre le bulletin.

En vertu de l'article 8 (3) 3., précité, de la loi modifiée du 7 novembre 1996, un bulletin d'impôt peut uniquement être directement déféré au tribunal administratif lorsqu'une réclamation au sens du paragraphe 228 AO ou une demande en application du paragraphe 131 AO a été introduite et qu'aucune décision directoriale définitive n'est intervenue dans le délai de six mois à partir de la demande. Par contre, lorsque le directeur a statué sur la réclamation par une décision définitive, le recours est irrecevable pour autant qu'introduit directement contre ledit bulletin (cf. trib. adm. 6 janvier 1999, n° 10357 du rôle, Pas. adm. 2011, V° Impôts, n° 690).

En l'espèce, le directeur a pris position par une décision du 6 décembre 2011 suite à la réclamation introduite en date du 15 octobre 2010 contre le bulletin. Il est certes vrai que la décision du directeur est intervenue plus de six mois après la réclamation. Il n'en reste pas moins qu'au jour de l'introduction du recours, le directeur avait répondu, de sorte qu'en vertu

des dispositions légales précitées, le recours aurait dû être dirigé contre la décision du directeur rendue sur réclamation.

Il est constant qu'en l'espèce, le recours est dirigé exclusivement contre le bulletin du 28 juillet 2010, en ce qu'en introduction du recours, la société ... précise qu'elle « *introduit par la présente un recours en réformation sinon en annulation contre le bulletin d'impôt sur les salaires de l'Administration des Contributions Directes du 28 juillet 2010 portant fixation de compléments de retenues des années 2005, 2006 et 2007* » et que dans le dispositif de la requête introductive d'instance elle conclut à la réformation sinon à l'annulation de « *la Décision Attaquée* », étant relevé que la décision attaquée ainsi visée, non autrement précisée dans le dispositif, ne peut que viser celle expressément définie en introduction du recours, à savoir le bulletin.

Il s'ensuit que le recours le recours dirigé contre le bulletin est à déclarer irrecevable.

Cette conclusion n'est pas énervée par la référence fait par le demandeur à l'article 29 de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, pour conclure à la recevabilité de son recours.

En effet, s'il est exact qu'aux termes de l'article 29, précité, « *l'inobservation des règles de procédure n'entraîne l'irrecevabilité de la demande que si elle a pour effet de porter effectivement atteinte aux droits de la défense* », il n'en reste pas moins qu'en l'espèce, l'irrecevabilité invoquée par le délégué du gouvernement ne trouve pas son origine dans l'inobservation d'une règle de procédure, mais dans l'objet du recours, en ce que l'article 8 (3) 3. de la loi précitée du 7 novembre 1996, ensemble avec le paragraphe 228 AO n'envisagent la possibilité d'un recours dirigé contre un bulletin d'impôt uniquement dans l'hypothèse où le directeur n'a pas pris position dans un délai de six mois suite à une réclamation dirigée contre ce même bulletin. Dans ces conditions, l'article 29 de la loi du 21 juin 1999 ne trouve pas application et la question d'une atteinte éventuelle aux droits de la défense ne se pose pas, la requête n'étant pas affectée d'un vice de procédure au sens de la loi du 21 juin 1999, précitée, mais étant dirigée contre un bulletin dans une hypothèse où la loi ne permet pas un tel recours.

Eu égard à l'issu du litige, la société ... est à débouter de sa demande en allocation d'une indemnité de procédure de 3000 euros sur le fondement de l'article 33 de la loi du 21 juin 1999, précitée.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, troisième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

se déclare compétent pour statuer sur le recours principal en réformation ;

déclare le recours principal en réformation irrecevable ;

dit qu'il n'y a pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation ;

rejette la demande en allocation d'une indemnité de procédure formulée par la demanderesse ;

condamne la demanderesse aux frais.
Ainsi jugé par :

Claude Fellens, vice-président,
Annick Braun, premier juge,
Andrée Gindt, juge,

et lu à l'audience publique du 19 décembre 2012 par le vice-président, en présence du greffier assumé Claudine Meili.

s. Claudine Meili s. Claude Fellens

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 19/12/2012
Le Greffier du Tribunal administratif